

Historiografia rachunkowości – przeszłość, stan obecny i perspektywy rozwoju

Mikołaj Turzyński

2.1. Wprowadzenie

Ważną subdyscyplinę historii rachunkowości stanowi historiografia. Obejmuje ona studia dotyczące kształtowania się tematyki oraz metodologii badań historycznych w rachunkowości, wykorzystujące teorie ekonomiczne i socjologiczne na potrzeby objaśnienia przeszłości rachunkowości i jej wpływu na organizacje i społeczeństwo (Napier 2010, s. 30). Historiografia rachunkowości daje podstawy do formułowania następujących ogólnych pytań (Napier 2010, s. 31):

1. Jaka jest rola teorii w badaniach nad historią rachunkowości?
2. Które teorie zapewniają najlepsze objaśnianie przeszłości rachunkowości?
3. Jakie problemy badawcze i źródła historyczne rachunkowości należy uznawać za znaczące?
4. Czy narracja historyczna stanowi jedyny środek przekazywania wiedzy o przeszłości rachunkowości?
5. Czy źródła mówione (oralne) mogą być przydatne do badania historii rachunkowości?

Celem niniejszego opracowania jest przedstawienie dotychczasowego stanu badań nad historiografią rachunkowości oraz wskazanie perspektyw ich rozwoju. Scharakteryzowano w nim zagadnienie postrzegania rachunkowości w kategoriach przedmiotu badania historycznego. Inspiracją do podjęcia badań nad historią rachunkowości, w tym nad historiografią tej

dyscypliny, były rozmowy i dyskusje prowadzone z Profesorem Alicją Jarugą. Tekst stanowi fragment szerszego opracowania monograficznego (Turzyński 2012), stanowiącego odzwierciedlenie zainteresowań autora problemami historii rachunkowości.

2.2. Rachunkowość jako przedmiot badania historycznego

Obecne w literaturze przedmiotu spory w znacznej mierze dotyczą zakresu historii rachunkowości oraz podejścia do prezentowania historycznych argumentów. P. Miller i C. Napier (1993, s. 631) nie akceptują typowych podejść do definiowania pojęcia rachunkowości, zastrzegając, że „nie można jednoznacznie określić «istoty» rachunkowości i nie istnieją niezmiennie obiekty, które można by oznaczyć nazwą «rachunkowość»”. Dyskutowany jest także problem zakresu badań historycznych w rachunkowości; P. Miller i C. Napier (1993, s. 631–647) zalecają stosowanie szerokiej perspektywy, obejmującej wszelkie formy rejestrowania transakcji oraz działań wyrażonych w formie pieniężnej lub używanych na potrzeby planowania i kontrolowania czynności podejmowanych przez jednostki i organizacje. S. Carmona *et al.* (2004, s. 34) deklaruje, że „rachunkowość jest budowniczym wartości gospodarczej, co jest niezmiennie w czasie i przestrzeni”. Podkreślana jest przy tym zasadność określenia podstaw teoretycznych charakterystycznych dla określonych podejść badawczych (np. ekonomii neoklasycznej, idei K. Marksa czy M. Foucaulta) (Napier 2010, s. 40). Teoria pomaga badaczom w objaśnianiu zjawisk, a nawet w ich identyfikacji, wskazując potencjalne pytania badawcze, sugerując wpływy, zależności i mechanizmy (na przykład podejście neoklasyczne skłania badacza do rozważenia ewentualnych kosztów i korzyści wynikających z przyjęcia określonej metody rachunkowości zamiast innej alternatywnej). Dobór teorii, stanowiących podstawę interpretacji, może skłaniać do oceny obecnie toczących się dyskusji, w ramach których są promowane określone rozwiązania rachunkowości w celu wskazania stanów lub zmian w rachunkowości osadzonych w szerszym kontekście konceptualnym (Napier 1998, s. 696).

2.3. Początek badań w obszarze historiografii rachunkowości (przełom XIX i XX w.)

R. Mattessich (2003, s. 125–170) zauważa, że w XIX i na początku XX w. problematyką historii rachunkowości zajmowali się przede wszystkim włoscy oraz (w mniejszym stopniu) niemieccy badacze, a rozwój literatury anglojęzycznej rozpoczął się dopiero około roku 1900. Wskazuje on także na znaczenie tradycji narodowych w prowadzeniu badań nad historią rachunkowości, podkreślając wagę prac powstałych we Francji, Belgii, Holandii oraz Hiszpanii. Włoska szkoła historii rachunkowości została szczegółowo zbadana przez L. Zana (1994, s. 255–307), który przedstawił dziewiętnastowieczne poglądy na teorię i praktykę rachunkowości, dokonując jednocześnie interpretacji lub reinterpretacji idei i metod rachunkowości. Istotne zasługi dla rozwoju idei historii rachunkowości przypisuje się niemieckiemu badaczowi E. Jägerowi, który koncentrował się na problematyce podwójnego zapisu, odwołując się do licznych wczesnych włoskich i francuskich źródeł (Jäger 1874). Duże znaczenie dla rozwoju historii rachunkowości w Niemczech mają również prace niemieckiego autora B. Penndorfa, dotyczące archiwalnych materiałów i rozpraw naukowych, w tym znajdujących się w archiwach przedwojennego Gdańska (Penndorf 1913).

W kręgu anglojęzycznym jednym z wcześniejszych historiograficznych dzieł z zakresu rachunkowości jest praca B. Fostera *The Origin and Progress of Book-keeping* (1852), zawierająca obszerną bibliografię pochodzącą sprzed 1850 r. Znaczącą pozycją jest również *A History of Accounting and Accountants* (1905) zredagowana przez R. Browna i wydana pod auspicjami Sekretariatu Stowarzyszenia Księgowych w Edynburgu w celu propagowania idei poszanowania zawodów związanych z rachunkowością. Dzieło to odwoływało się do rozwiązań praktyki rachunkowości zarówno w starożytności, jak i na początku XX w. Inną charakterystyczną dla wczesnego rozwoju anglojęzycznej historiografii publikacją była praca *A Short History of Accountants and Accountancy* A. Woolfa z 1912 r.

Duże znaczenie dla rozwoju historiografii rachunkowości miała praca W. Sombarta *Der moderne Kapitalismus* (1919), uwzględniająca m.in. dyskusję o związkach rachunkowości z kapitalizmem. Relacje te były zauważane także przez innych badaczy, np. M. Webera (Miller, Napier 1993, s. 635). Na uwagę zasługuje także dzieło A.C. Littletona *Accounting Evolution to 1900* (1933), poświęcone w znacznej mierze rozwojowi rachunkowości

opartemu na podwójnym zapisie. Choć A.C. Littleton sugerował, że rachunkowość wywiera wpływ na społeczne i ekonomiczne środowisko, w którym funkcjonują jednostki, niemniej kładł on większy nacisk na zewnętrzne czynniki stymulujące początkowy rozwój rachunkowości (tzn. umiejętność pisania i liczenia, prywatną własność, pieniądz, kredyt, handel i kapitał). Istotnym elementem pracy A.C. Littletona było zwrócenie uwagi na periodyzację w postrzeganiu przeszłości idei rachunkowości, poczynając od włoskiego renesansu z podwójnym zapisem księgowym, poprzez rewolucję przemysłową z metodami rachunku kosztów, aż do współczesnych korporacji z profesjonalnymi księgowymi oraz usługami audytorów i konsultantów (Carnegie, Napier 1996, s. 12).

Znaczącym publicystą z zakresu tradycyjnej historii rachunkowości był B. Yamey, krytykujący poglądy W. Sombarta na temat związków rachunkowości i rozwoju kapitalizmu na podstawie badań wczesnych zachowanych dzieł z zakresu księgowości (Yamey 1949, s. 99–113). Wraz z A.C. Littletonem podjął się on redakcji dzieła *Studies in the History of Accounting* (1956), zawierającego reprinty wczesnych materiałów i artykułów pochodzących z wielu okresów i obszarów geograficznych. Niektóre rozdziały tego dzieła, jak np. autorstwa de Ste. Croix (dotyczący greckiej i rzymskiej ewidencji) czy de Roovera (obejmujący charakterystykę księgowości średniowiecznych Włoch) stały się klasycznymi pozycjami literatury z zakresu historii rachunkowości.

2.4. Okres intensywnego rozwoju koncepcji historiografii rachunkowości (lata 50. i 60. XX w.)

Na początku lat 50. XX w. zostało wydane dzieło Włocha F. Melisa *Storia della Ragioneria* (1950), koncentrujące się na okresie do roku 1840, zwłaszcza na starożytności, średniowieczu i wczesnym renesansie. Ogólną historię rachunkowości opublikował także Belg J.-H. Vlaeminck (1956), poruszający w pracy liczne zagadnienia, poczynając od rozwiązań ewidencyjnych w starożytności, aż do problemów ówczesnej rachunkowości zarządczej. Problemy rozwoju rachunku kosztów do 1925 r. były przedstawione przez S.P. Garnera (1954). W roku 1965 R.H. Parker opublikował bibliografię obejmującą 231 pozycji literaturowych (przede wszystkim anglojęzycznych), uwzględniającą zarówno książki, jak i artykuły z zakresu historii rachunkowości. Do najczęściej poruszanych tematów badawczych należały

zagadnienia wczesnej włoskiej rachunkowości oraz angielskiej i szkockiej księgowości handlowej; jedynie kilka pozycji odzwierciedlało zainteresowanie rachunkiem kosztów i badaniem sprawozdań finansowych (Parker 1965, s. 62–84). W 1968 r. Amerykańskie Stowarzyszenie Księgowych (American Accounting Association) powołało Komitet ds. Historii Rachunkowości (Committee on Accounting History). Komitet ten zdefiniował historię rachunkowości jako „badanie ewolucji myśli, praktyki i instytucji w obszarze rachunkowości jako reakcji na zmiany środowiska i potrzeb społecznych”, zauważając, że historia rachunkowości „uwzględnia również wpływ tej ewolucji na otoczenie” (American Accounting Association 1970, s. 53).

W 1970 r. w Brukseli odbył się pierwszy Międzynarodowy Kongres Historyków Rachunkowości, zorganizowany przez E. Stevenlicka, księgowego i bibliofila. W Stanach Zjednoczonych w 1973 r. rozpoczęła działalność Akademia Historyków Rachunkowości (Academy of Accounting Historians), wydająca periodyk „Accounting Historians Journal”.

2.5. Okres teoretyczny (od lat 70. XX w.)

Od lat 70. XX w. historia rachunkowości zaczyna być traktowana jako subdyscyplina ułatwiająca zrozumienie zmian zachodzących w teorii i praktyce rachunkowości. W 1974 r. L. Golberg opublikował artykuł poświęcony intelektualnemu i metodologicznemu uzasadnieniu podejmowania studiów nad historią rachunkowości, sugerując, że jest ona pomocna w „objaśnieniu nam, w jaki sposób zaistniały współczesne rozwiązania. (...) Może ona wspomagać rozwiązywanie problemów, zarówno poprzez wskazanie, jak radzili sobie z nimi nasi poprzednicy, lub czemu nie zdołali ich rozwiązać, ale i dzięki nakładaniu szczególnych wymogów obejmujących staranność, dokładność i skrupulatność w badaniu dokumentów źródłowych” (Golberg 1974, s. 410). Przez niektórych badaczy takie postrzeganie historii rachunkowości było traktowane jednak jako „stronnicze, wybiórcze, bezkrytyczne, pozbawione podstaw teoretycznych i wyizolowane intelektualnie” (Hopwood 1985, s. 366).

Szczególnym przykładem teorii bazującej na idei konfliktów klasowych był marksizm, którego zwolennikami w zakresie historii rachunkowości byli T. Tinker i M. Neimark (1987, s. 71–88; 1988, s. 55–74). Zauważali oni, że ekonomika kosztów transakcyjnych jest ukierunkowana na akceptowa-

nie znaczenie rachunkowości dla koncepcji efektywności, co przyczynia się do uznania formuł minimalizacji kosztów zarządzania za podstawę teoretyczną obserwowanej praktyki rachunkowości. Równolegle krytykowali oni taki pogląd z następujących powodów (Tinker, Neimark 1988, s. 57):

- podstawowa koncepcja efektywności ma neutralny wymiar ideologiczny, a nie społeczny,
- ekonomika kosztów transakcyjnych nie uwzględnia wymiaru personalnego.

Oprócz idei K. Marksa na poglądy historyków rachunkowości silny wpływ wywierały rozprawy M. Foucaulta, zwłaszcza praca *Nadzorować i karać. Narodziny więzienia* (2009), pierwotnie wydana w 1975 r., poświęcona krytycznej analizie relacji między wiedzą a władzą, stanowiących o kształcie współczesnego społeczeństwa. M. Foucault był i jest ceniony przez historyków rachunkowości, ponieważ jego prace wskazują na możliwość postrzegania rachunkowości nie tylko jako systemu pomiaru takich fenomenów, jak „przychody” czy „koszty”, albo jako systemu rejestracji zdarzeń, ale też jako konstruktu umożliwiającego budowanie kategorii lub koncepcji takich, jak „koszt standardowy” czy „efektywny pracownik” (Napier 2010, s. 38). Socjo-historyczny program badań nad rachunkowością oparty na ideach M. Foucaulta stanowi zasadniczy nurt „nowej historii rachunkowości”, koncentrujący się na interpretacji metod rachunkowości jako formuł umożliwiających postrzeganie pracownika jako „człowieka zarządzanego” (Miller, O’Leary 1987, s. 235–265).

2.6. Badania nad historią rachunkowości w Polsce

Prowadzenie badań nad historią rachunkowości w Polsce sięga początków XX w. Za pierwszą w Polsce publikację z zakresu historii rachunkowości uznaje się pracę W. Byszewskiego *Krótki rys historyczny rachunkowości (buchalterji)* wydaną w Warszawie w 1912 r. nakładem wydawnictwa Gebethner i Wolff. Autor ten uważał, że „kto zna tylko współczesny stan jakiej sprawy naukowej, zna tylko obraz bez głębi, bez zasadniczych podstaw, dopiero historyczne poznanie nauki, poznanie jej dróg rozwoju, które ją do dzisiejszego stanu doprowadziły, pozwala należycie się oryentować, pozwala pojąć rzeczywisty organizm wiedzy” (Byszewski 1912, s. 11–12). Dostrzegał znaczenie procesu kształtowania się koncepcji rachunkowości, deklarując: „jakiegokolwiek byłyby te prace i metody, choć nieraz do celu nie

doprowadzają, nie można ich ignorować lub zbyt lekceważyć, możemy wprowadzić autorom «nowych metod» odmówić tytułów wynalazców, boć oni tylko przerabiają buchalterię włoską, musimy jednak oddać im sprawiedliwość, że usiłowaniami swymi służą dobrej sprawie, przyczyniają się do ewolucji i postępów nauki rachunkowości, inaczej utknęłaby ona w miejscu” (Byszewski 1912, s. 52). Autor ten wiedział, że jego praca stanowi zasadniczo jedynie zarys problematyki historii rachunkowości, stąd też namawiał środowisko naukowe księgowych do pogłębiania badań w tym obszarze: „odkryjmy popioły, którymi pamięć naszych autorów zasypana, wyciągnijmy ich z zapomnienia i pokażmy światu” (Byszewski 1912, s. 590).

Przyczynkiem do upowszechnienia historii rachunkowości był artykuł J.B. Marszałka *U historycznych źródeł buchalterii*, opublikowany w 1937 r. w numerze 1 „Czasopisma Księgowych w Polsce”. W 1939 r. M. Scheffs opublikował pracę *Z historii księgowości (Luca Pacioli)*, dotyczącą przede wszystkim historii rachunkowości w państwach innych niż Polska. Jeden z rozdziałów pracy dotyczył historii nauk handlowych w Polsce, niemniej problematykę rachunkowości traktował w sposób pobieżny (Scheffs 1939b, s. 234–257).

W pierwszym dwudziestolecu po II wojnie światowej problematyką historii rachunkowości zajmowali się m.in. E. Wojciechowski (1958, 1962, 1964), R. Łukasik (1960, 1962, 1963), S. Moszczeński (1947), A. Grodek i I. Surma (1959). W późniejszych okresach w badaniach nad przeszłością rachunkowości w Polsce wykształciły się stosunkowo obszerne nurty obejmujące:

- początki kształtowania się księgowości podwójnej – prace m.in. E. Pogodzińskiej-Mizdrak (1994, 2005), M. Kawy (1985, 1987, 1988, 1994a, 1994b, 2002), A. Jarugi i J. Fijałkowskiej (2006), I. Ziętowskiej (1999), E. Łazarowicz (2011),
- rachunkowość rolniczą – opracowania m.in. A. Bernackiego (2007), R. Manteuffela (1986), J. Nieszporek-Wolak (2004),
- rachunek kosztów i rachunkowość zarządczą – książki m.in. I. Sobańskiej (1997), A. Szychty (2007),
- oglądy teoretyków rachunkowości – artykuły m.in. W. Brzezina (1978), E. Terebuchy (1965, 1979), A. Szychty (1988), G. Świdorskiej (1989),
- teorię rachunkowości – prace m.in. S. Skrzywana (1971), M. Gmytrasiewicz (1977a, 1977b), M. Dobiji (1996, 2003, 2010), A. Szychty (1996),
- regulacje rachunkowości w okresie międzywojennym – opracowania m.in. M. Frendzla, A.A. Jarugowej i A. Szychty (2004), E. Walińskiej (2004), S. Hońko (2003),

– opracowania o charakterze przekrojowym – publikacje m.in. A.A. Jarugowej i A. Szychty (1996), W. Brzezina (1998), M. Gawart i E. Jezierskiej (2003), A. Warelis (2003), A. Szychty (1989, 1995), P. Wójtowicza (2001).

Istotnymi obszarami badań nad przeszłością rachunkowości w Polsce są również:

- historia zawodowych organizacji księgowych (Bień 2007; Żor 2007),
- historia katedr rachunkowości (Sojak 2011),
- zbiorcze biografie osób szczególnie zasłużonych dla rozwoju rachunkowości (Sojak 2007).

Na tym tle należy docenić działalność Komisji Historii Teorii i Praktyki Rachunkowości w Polsce Stowarzyszenia Księgowych w Polsce pod przewodnictwem Profesora S. Sojaka. Celem działania Komisji jest zachowanie dorobku naukowego rachunkowości oraz osiągnięć organizacyjnych ruchu zawodowego księgowych w Polsce.

2.7. Współczesne obszary badawcze historii rachunkowości i perspektywy jej rozwoju

G.J. Previts *et al.* (1990, s. 136–158) proponują następujący zakres głównych badań w historii rachunkowości: biografie, historię instytucji, rozwój myśli w zakresie rachunkowości, ogólną historię rachunkowości, krytyczne podejście do przeszłości rachunkowości, bazy danych (w tym bibliografie). Natomiast do zasadniczych obszarów tematycznych współczesnej historiografii rachunkowości należą zagadnienia źródła i wyjaśniania historycznego oraz problematyka narracji historycznej.

Zgodnie z definicją zaproponowaną przez uznanego historyka J. Topolskiego pojęcie źródła obejmuje wszelkie informacje o przeszłości społecznej, gdziekolwiek się one znajdują, wraz z medium przekazu, tzn. kanałem informacyjnym (Topolski 2009, s. 34–36). Teoria historiografii wywiera wpływ na dobór metody badania i wybór źródeł archiwalnych. Historycy rachunkowości zazwyczaj nie akceptują jednoznacznie podejść nastawionych na dekonstrukcję historii, charakterystycznych dla współczesnej historiografii, choć część z nich podchodzi ze zrozumieniem do poglądów, że jest dopuszczalne alternatywne rozumienie historii oraz że ślady przeszłości w postaci źródeł archiwalnych nie mają neutralnego i obiektywnego charakteru (Napier 2002, s. 131–155). Historycy rachunkowości zdają sobie sprawę z praktycznych ograniczeń w dostępie do archiwalnych źródeł

historycznych, problemów z ich identyfikacją w katalogach archiwów oraz trudności w odczytywaniu starego pisma (Fleischman, Tyson 2003, s. 31–47; Walker 2004, s. 3–21).

Wyjaśnianie stanowi procedurę naukową spełniającą określone założenia, nazywane aksjomatami wyjaśniania (Topolski 1978, s. 31–32):

- wyjaśnianie w historii stanowi rekonstrukcję związków przyczynowo-skutkowych;

- przyczyny są rozpatrywane jako decyzje podejmowane w określonych warunkach, albo jako fakty historyczne,

- przyczyny są zawsze wcześniejsze od skutków i zakładają oddziaływanie jednych elementów na inne.

Historiografowie rachunkowości są zgodni, że zidentyfikowanie dowodów źródłowych stanowi tylko część procesu badań historycznych w zakresie rachunkowości, obejmującego ponadto transkrypcję zapisów archiwalnych oraz nadanie określonej struktury interpretacyjnej materiałom. Ważnym elementem badań historycznych w zakresie rachunkowości jest zachowanie niezależności zidentyfikowanych związków przyczynowo-skutkowych i kierunków interpretacji. Sugeruje się przy tym (Keenan 1998, s. 662), że „wyjaśnianie historyczne jest konieczne i stanowi ono konstytutywną cechę badań historycznych”, a badania przeszłości, które nie mają na celu jej objaśnienia (lub nie są w stanie do tego doprowadzić), nie mogą być traktowane jako historyczne.

Historycy rachunkowości, opierający się na ideach M. Foucaulta, są uznawani za szczególnie niechętnych do stosowania prostych i obszernych formuł wyjaśnienia zdarzeń historycznych. Podejście nazywane genealogią kalkulacji, proponowane przez P. Millera i C. Napiera (1993, s. 631–647), odchodzi od koncepcji, zgodnie z którą odmienne zdarzenia historyczne mogą charakteryzować się podstawową wspólną strukturą.

Narracja historyczna jest „tekstową całością powiązaną zarówno pod względem formalnym (logika, gramatyka), jak i treściowym” (Topolski 2009, s. 74). Takie „wiązanie” obejmuje generalizowanie (uogólnianie) na podstawie indukcji logicznej oraz posługiwanie się pojęciami teoretycznymi (Topolski 2009, s. 75–76). Rekonstrukcjonizm historyków rachunkowości jest nastawiony na „opowieść o historii rachunkowości”, są oni więc coraz bardziej świadomi kluczowej roli narracji w życiu człowieka (Funnell 1998a, s. 142–162; Llewellyn 1999, s. 220–236). C. Napier (1989, s. 241) sugeruje przy tym, że „cechą dobrego historyka” rachunkowości jest umiejętność „snucia ciekawych opowieści”.

G.D. Carnegie i C.J. Napier (1996, s. 7–39) proponują uprawianie historii rachunkowości opartej na „krytycznym i interpretacyjnym” podejściu, sugerując jednocześnie zakres tematów badawczych, w których takie podejście może być stosowane, zarówno tradycyjnych (jak np. zachowane zapisy księgowe, biografie, historie instytucji), jak i tych alternatywnych (historii oralnej – przekazywanej ustnie, prosopografii – badającej wzajemne powiązania grup znanych osób, np. założycieli stowarzyszeń zawodowych). Autorzy ci wskazują także na potrzebę prowadzenia badań w zakresie porównawczej międzynarodowej historii rachunkowości (Carnegie, Napier 2002, s. 689–718).

R.K. Fleischman i V.S. Radcliffe (2003, s. 22) podkreślają konieczność połączenia tradycyjnych i nowych nurtów w historii rachunkowości, niemniej są przy tym pesymistami pełnymi obaw co do możliwości kontynuowania rozwoju historiografii rachunkowości w Stanach Zjednoczonych (Fleischman, Radcliffe 2005, s. 61–109). Dostrzegają oni zagrożenie w postaci dominującej orientacji ekonometrycznej, w ramach której wyniki analizy statystycznej rozbudowanych zbiorów danych są wykorzystywane z niewielką świadomością społecznego i historycznego kontekstu, w którym dany zbiór powstawał. Znaczna część badań historycznych ma natomiast charakter zbliżony do prac typu *case study*, ograniczający możliwość dokonywania znaczących uogólnień. Oczekuje się przy tym, że badania historyczne w zakresie rachunkowości zapewnią wgląd w przeszłość tej dyscypliny, ugruntowany w dowodach źródłowych z jednoczesnym zachowaniem podstaw teoretycznych (Napier 2010, s. 39).

2.8. Podsumowanie

Współczesne badania historyczne w obszarze rachunkowości wykraczają znacznie poza tradycyjny przedmiot systematycznej ewidencji operacji gospodarczych przez przedsiębiorców. S. Carmona (2004, s. 7–23) i S. Walker (2005, s. 233–259) zwracają uwagę, że większość ostatnich badań historycznych w zakresie rachunkowości koncentrowała się przede wszystkim na krajach anglojęzycznych i wydarzeniach z ostatnich 150 lat (w tym roli rachunkowości w dużych organizacjach przemysłowych, wzroście znaczenia zawodów związanych z rachunkowością, znaczeniu sprawozdawczości finansowej, audytu i zarządzania w nowoczesnej korporacji, a także jej relacji z kluczowymi interesariuszami). S. Walker

(2005, s. 233–259) zauważa, że istotne obszary badań historycznych w zakresie rachunkowości istnieją także kręgiem anglosaskim, w tym także w Europie kontynentalnej. W porównaniu z wiedzą o przeszłości rachunkowości przemysłowej i korporacyjnej niewiele wiadomo również o rachunkowości na wiejskich obszarach przedprzemysłowych.

Subdyscyplina, jaką jest historia rachunkowości, zdołała zapewnić znaczący wkład w poszerzenie zakresu i szczegółowości badań w obszarze całej dyscypliny rachunkowości. Badania historyczne przyczyniają się bardzo do humanizacji rachunkowości, wymagają one bowiem stosowania interdyscyplinarnej perspektywy i tym samym stanowią znaczącą przeciwwagę dla podejść badawczych zdominowanych przez ekonometrię i psychologię behawioralną. Ze względu na swój niszowy charakter historia rachunkowości nie mieści się w głównym nurcie badawczym rachunkowości, charakterystycznym dla wiodących czasopism amerykańskich i zdominowanym przez zagadnienia rachunkowości finansowej rozpatrywane z perspektywy teorii ekonomicznych.

Bibliografia

- American Accounting Association (1970), *Report of the Committee on Accounting History*, „Accounting Review”, no. 45 (supplement).
- Bernacki A.M. (2007), *Oryginalny dorobek polskiej rachunkowości rolniczej w okresie zaborów, stan współczesny i wnioski na przyszłość*, „Postępy Nauk Rolniczych”, nr 2.
- Bień W. (2007), *Historia organizacji księgowych w Polsce*, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa.
- Brown R. (ed.) (1905), *A History of Accounting and Accountants*, T.C. and E.C. Jack, Edinburgh.
- Brzezina W. (1978), *Model ewidencyjny I.F. Walickiego (Badania nad XIX-wieczną koncepcją rachunkowości społecznej*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 2, SKWP, Warszawa.
- Brzezina W. (1998), *Ważniejsze wydarzenia w historii rachunkowości jako bilans otwarcia następnego tysiąclecia*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 46, SKWP, Warszawa.
- Byszewski W. (1912), *Krótki rys historyczny rachunkowości (buchalterji)*, Gebethner i Wolff, Warszawa.
- Carmona S. (2004), *Accounting history research and its diffusion in an international context*, „Accounting History”, vol. 9, no. 3.
- Carmona S., Ezzamel M., Gutierrez F. (2004), *Accounting history research: traditional and new accounting history perspectives*, „De Computis: Revista Espanola de Historia de la Contabilidad”, vol. 1.
- Carnegie G.D., Napier C.J. (1996), *Critical and interpretive histories: understanding accounting's present and future through its past*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 15, no. 5.

- Dobija M. (1996), *Postępowe idee rachunkowości w cywilizacji sumeryjskiej*, „Zeszyty Teoretyczne Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, nr 467.
- Dobija M. (2003), *Ewolucja koncepcji rachunkowości, kapitału i pieniądza*, [w:] S. Sojak (red.), *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń.
- Dobija M. (2010), *Rachunkowość pracy jako podstawa gospodarki towarowo-pieniężnej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 56 (112), SKwP, Warszawa.
- Fleischman R.K., Radcliffe V.S. (2003), *Divergent streams of accounting story: a review and call for confluence*, [w:] R.K. Fleischman, V.S. Radcliffe, P.A. Shoemaker (eds.), *Doing Accounting History: Contributions to the Development of Accounting Thought*, Elsevier Science, Oxford.
- Fleischman R.K., Radcliffe V.S. (2005), *The roaring nineties: accounting history comes of age*, „Accounting Historians Journal”, vol. 32, no. 1.
- Foster B.E. (1852), *The Origin and Progress of Book-keeping*, C.H. Law, London.
- Foucault M. (2009), *Nadzorować i karać. Narodziny więzienia*, Aletheia, Warszawa.
- Frendzel M., Jaruga A.A., Szychta A. (2004), *Zasady wyceny bilansowej w Polsce w okresie międzywojennym*, [w:] M. Gmytrasiewicz, A. Karmańska (red.), *Polska szkoła rachunkowości*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Funnell W. (1998a), *The narrative and its place in the new accounting history: the rise of the counter-narrative*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 11, no. 2.
- Garner S.P. (1954), *The Evolution of Cost Accounting to 1925*, University of Alabama Press, Alabama.
- Gawart M., Jezierska E. (2003), *Bilans w praktyce rachunkowości – historia i perspektywy*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 17 (73), SKwP, Warszawa.
- Gmytrasiewicz M. (1977a), *Teoretyczne podstawy modeli ewidencji księgowej*, „Monografie i Opracowania”, nr 52, Szkoła Główna Planowania i Statystyki, Warszawa.
- Gmytrasiewicz M. (1977b), *Metody badawcze ewidencji księgowej*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 1, SKwP, Warszawa.
- Grodek A., Surma I. (1959), *Z historii rachunkowości w Polsce i Gdańsku w wieku XVI*, PWN, Warszawa.
- Hońko S. (2003), *Znaczenie dorobku wybranych polskich teoretyków bilansowych okresu międzywojennego*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 13 (69), SKwP, Warszawa.
- Hopwood A.G. (1985), *The tale of a committee that never reported: disagreements on interwinning accounting with the social*, „Accounting, Organizations and Society”, vol. 10, no. 3.
- Jäger E.L. (1874), *Beiträge zur Geschichte der Doppelbuchhaltung*, Kröner, Stuttgart.
- Jaruga A.A., Fijałkowska J. (2006), *Luca Pacioli – wielki uczony renesansu i jego koncepcja rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 34 (90), SKwP, Warszawa.
- Jaruga A.A., Szychta A. (1996), *Poland*, [w:] M. Chatfield, R. Vangermeersch (eds.), *The History of Accounting. An International Encyclopedia*, Garland, New York, London.
- Kawa M. (1985), *System podatkowy średniowiecznej Genui na przełomie XIII i XIV w.*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, nr 207.
- Kawa M. (1987), *Pochodzenie i funkcja semantyczna terminów „Winien-Ma” w księgowości podwójnej*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 12, SKwP, Warszawa.
- Kawa M. (1988), *Rachunek kapitału okolicznościowego spółek handlowych w średniowiecznej Italii*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 14, SKwP, Warszawa.

- Kawa (1994a), *Autodynamizm rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 28, SKwP, Warszawa.
- Kawa M. (1994b), *500-lecie wydania drukiem pierwszej rozprawy o księgowości podwójnej*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 28, SKwP, Warszawa.
- Kawa M. (2002), *Ewolucja pojęcia majątku jednostek gospodarczych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 11 (67), SKwP, Warszawa.
- Littleton A.C., Yamey B.S. (eds.) (1956), *Studies in the History of Accounting*, Sweet & Maxwell, London.
- Llewellyn S. (1999), *Narratives in accounting and management research*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 12, no. 2.
- Łazarowicz E. (2011), *Historia powstania księgowości podwójnej i rachunku kosztów*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Łukasik R. (1960), *Powstanie i rozwój początkowych form rachunkowości rolnej w Polsce*, PWG, Warszawa.
- Łukasik R. (1962), *Księgowość pojedyncza dóbr ziemskich w Polsce do XIX wieku jako środek kontroli, analizy i zarządzania*, „Zeszyty Naukowe Szkoły Głównej Planowania i Statystyki”, seria „Monografie i Opracowania”, nr 10, Warszawa.
- Łukasik R. (1963), *Rachunkowość rolna w dawnej Polsce*, PWE, Warszawa.
- Manteuffel R. (1986), *Historyczny zarys systemu rachunkowości rolniczej w Polsce*, [w:] J.S. Zegar (red.), *60-lecie systemu rachunkowości rolnej w Polsce*, Instytut Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej, Zakład Rachunkowości Rolnej, Warszawa.
- Marszałek J.B. (1937), *U historycznych źródeł buchalterii*, „Czasopismo Księgowych w Polsce”, nr 1.
- Mattessich R. (2003), *Accounting research and researchers of the nineteenth century and the beginning of the twentieth century: an international survey of authors, ideas and publications*, „Accounting, Business & Financial History”, vol. 13, no. 2.
- Melis F. (1950), *Storia della Ragioneria*, Zuffi, Bologna.
- Miller P., Napier C. (1993), *Genealogies of calculation*, „Accounting, Organizations and Society”, vol. 18, no. 7–8.
- Miller P., O’Leary T. (1987), *Accounting and the construction of the governable person*, „Accounting, Organizations and Society”, vol. 12, no. 3.
- Moszczeński S. (1947), *Rachunkowość gospodarstw wiejskich*, Państwowy Instytut Wydawnictw Rolniczych, Warszawa.
- Napier C.J. (2010), *Historiography*, [w:] J.R. Edwards, S.P. Walker (eds.), *The Routledge Companion to Accounting History*, Routledge Taylor & Francis Group, London–New York.
- Napier C.J. (1989), *Research directions in accounting history*, „British Accounting Review”, vol. 21, no. 3.
- Napier C.J. (1998), *Giving an account of accounting history: a reply to Keenan*, „Critical Perspectives on Accounting”, vol. 9, no. 6.
- Napier C.J. (2002), *The historian as auditor: facts, judgments and evidence*, „Accounting Historians Journal”, vol. 29, no. 2.
- Nieszporek-Wolak J. (2004), *Zarys historii rolniczej w Polsce*, [w:] M. Gmytrasiewicz, A. Karmańska (red.), *Polska szkoła rachunkowości*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.
- Parker R.H. (1965), *Accounting history: a select bibliography*, „Abacus”, vol. 1, no. 1.
- Penndorf B. (1913), *Geschichte der Buchhaltung in Deutschland*, G.A. Gloeckner, Leipzig.

- Pogodzińska-Mizdrak E. (1994), *Traktat fra Luca Paciolego – jego autentyczność i znaczenie*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 29, SKwP, Warszawa.
- Pogodzińska-Mizdrak E. (2003), *Rachunkowość polska początku XX wieku na tle epoki (1900–1939)*, [w:] S. Sojak (red.), *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń.
- Pogodzińska-Mizdrak E. (2005), *Summa de Arithmetica Luca Pacioli i jej walory*, „Rachunkowość”, nr 1.
- Previts G.J., Parker L.D., Coffman E.N. (1990), *An accounting historiography: subject matter and methodology*, „Abacus”, vol. 26, no. 2.
- Scheffs M. (1939b), *Z historii księgowości (Luca Pacioli)*, Księgarnia Wł. Wilak, Poznań.
- Skrzywan S. (1971), *Teoretyczne podstawy rachunkowości*, PWE, Warszawa.
- Sobańska I. (1997), *Tendencje rozwoju rachunku kosztów w Niemczech*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Sojak S. (red.) (2007), *Słownik biograficzny rachunkowości w Polsce*, SKwP, Warszawa.
- Sojak S. (red.) (2011), *Historia katedr rachunkowości w uczelniach polskich*, SKwP, Warszawa.
- Sombart W. (1919), *Der moderne Kapitalismus*, Duncker und Humblot, Munich, Leipzig.
- Szychta A. (1988), *W trzechsetlecie wydania „Rigisches Rechenbuch” Johanna Wolcka*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, t. 14, SKwP, Warszawa.
- Szychta A. (1989), *Bibliograficzne calendarium rachunkowości w Polsce od XVI do XIX wieku*, SKwP, Warszawa.
- Szychta A. (1995), *Bibliographical Calendarium of Accounting in Poland (XVI–XIXth Century)*, ed. by A. Jaruga, Foundation for Accountancy Development in Poland, Warszawa.
- Szychta A. (1996), *Teoria rachunkowości Richarda Mattessicha w świetle podstawowych kierunków rozwoju nauki rachunkowości. Studium metodologiczne*, FRRwP, Warszawa.
- Szychta A. (2007), *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Świderska G. (1989), *Bilans dynamiczny – teorie i aktualne znaczenie*, Szkoła Główna Planowania i Statystyki, Warszawa.
- Terebucha E. (1965), *Witold Skalski jako teoretyk rachunkowości*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny”, kwartał czwarty, PWN.
- Terebucha E. (1979), *Tomasz Lulek – współtwórca polskiej rachunkowości*, „Rachunkowość”, nr 3.
- Tinker T., Neimark M. (1987), *The role of annual reports in gender and class contradictions at General Motors: 1917–1976*, „Accounting, Organizations and Society”, vol. 12, no. 1.
- Tinker T., Neimark M. (1988), *The struggle over meaning in accounting and corporate research: a comparative evaluation of conservative and critical historiography*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 1, no. 1.
- Topolski J. (2009), *Wprowadzenie do historii*, Wydawnictwo Poznańskie, Poznań.
- Turzyński M. (2012), *Umowy o używanie aktywów w świetle historyczno-teoretycznego dyskursu rachunkowości*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Vlaemminck J.-H. (1956), *Historie et Dictrines de la Comptabilite*, Editions du Treurenberg, Brussels.
- Walińska E. (2004), *Bilans podatkowy i jego wpływ na bilans handlowy w polskiej szkole rachunkowości okresu międzywojennego – zarys problemu*, [w:] M. Gmytrasiewicz, A. Karmańska (red.), *Polska szkoła rachunkowości*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa.

- Walker S.P. (2005), *Accounting in history*, „Accounting Historians Journal”, vol. 32, no. 2.
- Warelis A. (2003), *Wzorce i normy rachunkowości w Polsce w ujęciu retrospektywnym*, [w:] S. Sojak (red.), *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń.
- Wojciechowski E. (1958), *Materiały archiwalne, rękopisy i stare druki gdańskie z zakresu księgowości*, Gdańskie Towarzystwo Naukowe, Gdańsk.
- Wojciechowski E. (1962), *Rachunkowość przedsiębiorstw w Polsce przedwojennej w świetle praktyki i przepisów normatywnych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Łódzkiego”, seria III: „Nauki Ekonomiczne”, z. 3.
- Wojciechowski E. (1964), *Zarys rozwoju rachunkowości w dawnej Polsce*, PWN, Warszawa.
- Woolf A.H. (1912), *A Short History of Accountants and Accountancy*, Gee, London.
- Wójtowicz P. (2001), *Ewolucja paradygmatów rachunkowości na tle historycznym*, [w:] B. Micherda (red.), *Ewolucja polskiej rachunkowości na tle rozwiązań światowych*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków.
- Yamey B.S. (1949), *Scientific bookkeeping and the rise of capitalism*, „Economic History Review”, Ser. II. 1 (2/3).
- Zan L. (1994), *Toward a history of accounting histories: perspectives from the Italian tradition*, „European Accounting Review”, vol. 3, no. 2.
- Ziętowska I. (1999), *Pierwsi teoretycy rachunkowości*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Poznaniu”, Ser. I, z. 272.
- Żor A. (2007), *Trzy pokolenia*, SKwP, Warszawa.